



УДК 657.421.3:658.115]-047.64(477)(045)

Литвиненко Е.

МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ НЕФІНАНСОВИХ АКТИВІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Ідентифіковано основні недоліки системи контролю нефінансових активів бюджетних установ, що унеможливають своєчасну адаптацію до змін, та доведено, що система контролю нефінансових активів бюджетних установ має складатися з трьох етапів (стадій). До таких стадій доцільно віднести забезпечення контрольних дій, основну частину (дослідження) та підготовку звіту за результатами перевірки. Ефективність цієї системи залежить від ефективного багатокомпонентного контролю на усіх стадіях.

Ключові слова: *нефінансові активи, етапи контролю, документальний контроль.*

В Україні відбуваються зміни у системі обліку в бюджетних установах із введенням у дію Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі. Вони прийняті відповідно до Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 рр. [6]. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі регламентують облік за різними об'єктами і переважно відповідають міжнародним стандартам. Порівняно з чинною практикою бюджетного обліку в документ внесено ряд вагомих змін, що суттєво впливатимуть на розкриття облікової інформації. Відбувається трансформація об'єктів бухгалтерського обліку в державному секторі, виникають нові укрупнені об'єкти обліку, зокрема нефінансові активи. До нефінансових активів віднесені основні засоби, нематеріальні активи, незавершені капітальні інвестиції, запаси, малоцінні та швидкозношувані предмети, готова продукція, інші нефінансові активи [3].

Питання обліку необоротних активів у бюджетних установах досліджує ряд учених, серед них провідне місце посідають Ф. Бутинець, Л. Гуцайлюк, Р. Дзога, С. Свірко та ін. Також у вітчизняній науковій літературі, присвяченій питанням обліку в бюджетних установах, науковці вивчають питання модернізації бюджетного обліку, що відбувається на тлі зазначених змін. Зокрема, за останні роки внесок у наукове обґрунтування згаданих проблем зробили О. Дорошенко, Т. Єфіменко, С. Свірко, Н. Сушко та ін. Проте науковці недостатньо висвітлюють і досліджують питання контролю нефінансових активів. Зокрема, потребують детальнішого вивчення методика та організація державного фінансового контролю нефінансових активів бюджетних установ.

Мета статті – розглянути методику та організацію контролю нефінансових активів бюджетних установ на тлі трансформаційних процесів, що відбу-



ваються в державному секторі у контексті прийнятих відповідно до Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 рр. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі.

Нестабільна політична ситуація в Україні, можливість і наявна практика неоднозначного трактування законодавчих актів, недосконалість нормативно-правового забезпечення певних напрямків діяльності є сприятливим підґрунтям для різного роду зловживань у сфері використання бюджетних коштів. Попередження, виявлення та ліквідацію таких порушень покликана забезпечувати система державного фінансового контролю [5].

Сучасний незадовільний стан сфери державних фінансів є результатом системних недоліків правової регламентації, бюджетного планування, використання бюджетних ресурсів, контролю за таким використанням. У даних умовах традиційні методи контролю, що їх використовували протягом тривалого часу, не дають змоги впливати на ситуацію і не виявляють своєї результативності. Фінансова дисципліна та відповідальність перебувають на низькому рівні, що, безперечно, посилює відмінний синергетичний ефект незаконного та неефективного використання бюджетних коштів [4].

Основними завданнями контролю операцій з нефінансовими активами бюджетної установи є контроль за їх наявністю, правильністю їх оцінювання, відповідним використанням та збереженням, а також виявлення і попередження порушень, пов'язаних з діями над активами. Для того, щоб уникнути неправомірних дій, і для якомога точнішого виявлення помилок необхідно посилити внутрішній контроль щодо повноти оприбуткування, стану збереження та використання придбаних нефінансових активів.

Провідну методологічну роль у розвитку вітчизняної системи державного фінансового контролю й аудиту забезпечує Державна фінансова інспекція України, утворена 23 квітня 2011 р. Держфінінспекція України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовує і координує Кабінет Міністрів України через міністра фінансів України, належить до системи органів виконавчої влади і забезпечує реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю.

Організація процесу державного фінансового контролю нефінансових активів має передбачати три стадії його проведення: забезпечення контрольних дій, основна (дослідження), підготовка звіту за результатами перевірки.

Перша стадія – забезпечення контрольних дій – характерна найбільшим навантаженням. Вона охоплює три контрольних процеси, які передують безпосередньому проведенню перевірки [2] :

- 1) фінансовий моніторинг;
- 2) попереднє ознайомлення з підконтрольним об'єктом (вибір проблеми для контролю);
- 3) планування державного фінансового контролю.



Друга, основна стадія державного фінансового контролю – дослідження – охоплює збір інформації, її узагальнення, підготовку висновків щодо підтвердження чи спростування висунутої гіпотези наявності проблеми.

Завершальна стадія організації проведення перевірки – складання звіту за результатами перевірки.

Державний фінансовий контроль у процесі функціонування сформував свій метод, який характерний використанням загальнонаукових і специфічних методичних прийомів та способів контролю.

Метод фінансового контролю – це сукупність прийомів і способів, за допомогою яких вивчають фінансово-господарську діяльність підприємств організацій.

Розглянемо методичні прийоми, що необхідно використовувати при здійсненні контролю нефінансових активів.

Методичні прийоми і способи фінансового контролю поділяються на дві групи: загальнонаукові та специфічні.

Загальнонаукові методичні прийоми і способи фінансового контролю охоплюють аналіз і синтез, індукцію і дедукцію, аналогію і моделювання, абстрагування і конкретизацію, системний аналіз, функціонально-вартісний аналіз.

Специфічні методичні прийоми фінансового контролю – прийоми, вироблені практикою контрольно-ревізійної роботи на основі досягнень економічної науки. Їх класифікують за двома групами [1]:

1) методичні прийоми фактичного контролю:

- ✓ інвентаризація – це спосіб контролю фактичної наявності необоротних активів та відповідності даним бухгалтерського обліку на одну й ту саму дату. Для початку проведення інвентаризації видають відповідний наказ на проведення інвентаризації, в якому зазначають склад комісії з проведення інвентаризації; вказують, що саме підлягає інвентаризації; в присутності яких осіб проводять інвентаризацію; яким чином узагальнюють результати проведеної інвентаризації. Її результати наводять в інвентаризаційному описі;
- ✓ спостереження (обстеження) – прийоми фактичного контролю стану об'єктів, їх якісних характеристик. Наприклад, при контролі дотримання правил безпеки зберігання матеріальних цінностей, основних засобів, умов збереження, порядку видачі матеріальних цінностей у структурні підрозділи установи тощо;
- ✓ експертно-лабораторний аналіз – прийом фактичного контролю якості сировини, матеріалів, готової продукції. Застосовують для перевірки дотримання діючих стандартів і рецептур виготовлення продукції у харчовій, хімічній промисловості при випуску продовольчих чи непродовольчих товарів;
- ✓ контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво застосовують для перевірки обсягів виходу готової продукції в переробній промисловості. При цій формі контролю перевіряють усь технологічний процес,



починаючи зі зважування сировини і допоміжних матеріалів, їх обробки й закінчуючи зважуванням готової продукції. Це дає можливість перевірити фактичний вихід продукції та обсяги витрат сировини і допоміжних матеріалів, порівняти з даними обліку до контрольного запуску, встановити необліковані надлишки матеріальних цінностей і пов'язані з цим зловживання, що можуть виникнути надалі;

2) методичні прийоми документального контролю:

- ✓ нормативно-правова перевірка – належить до основних методичних прийомів документального контролю фінансово-господарської діяльності бюджетної установи. Сутність цієї форми контролю в тому, що за змістом господарської операції, відображеної у документі, встановлюють, чи не суперечить вона законодавчим нормам. Перевіряють правильність документального оформлення оприбуткування, руху та вибуття необоротних активів; правильність оформлення операцій, пов'язаних із нефінансовими активами;
- ✓ формальна перевірка документів – застосовують для контролю дотримання діючих форм документів, послідовності, повноти і правильності заповнення їх реквізитів, наявності відповідних підписів у документах;
- ✓ арифметична перевірка документів – охоплює контроль проведених у документі обчислень, підрахунків у підсумках, що здійснюють при оформленні та опрацюванні документів;
- ✓ експертна перевірка документів – це детальне поглиблене дослідження достовірності документа про господарську операцію за наявності ознак недоброякісних документів. До останніх належать такі, що складені з порушенням вимог нормативних актів з бухгалтерського обліку щодо форми і заповнення реквізитів документа, застосовуваних способів внесення правомірних виправлень. Експертна перевірка документів доповнює формальну й арифметичну перевірки при виявленні в окремих реквізитах документа ознак підробки;
- ✓ зустрічна перевірка документів – один з ефективних прийомів документального контролю достовірності відображення в документах господарських операцій. Суть такої перевірки полягає в дослідженні достовірності документів шляхом зіставлення їх і записів у облікових реєстрах, що належать до одних і тих самих або різних, але взаємопов'язаних господарських операцій установи, в якій проводять аудит, та установ або організацій, з якими вона має господарські відносини;
- ✓ логічну перевірку документів як методичний прийом контролю застосовують при дослідженні достовірності господарських операцій, коли в аудитора виникають сумніви щодо обсягів у кількісному і вартісному значеннях окремих показників;
- ✓ контрольні порівняння на збалансованість окремих показників застосовують для контролю правильності оприбуткування та списання на ви-



трати, видатки окремих сортів, матеріальних цінностей, достовірності аналітичного обліку, якщо в бухгалтерії ведуть тільки вартісний (сумовий) облік матеріальних цінностей, а також коли аналітичний облік – запущений;

- ✓ перевірка правильності відображення господарських операцій з даних документів у реєстрах бухгалтерського обліку – контролюють правильність визначення кореспонденції рахунків, враховуючи зміст господарської операції, відображеної в документі, повнота наявності та відповідності документів за здійсненими в облікових реєстрах записами на рахунках бухгалтерського обліку;
- ✓ аналітична перевірка звітів і балансів – полягає в дослідженні обґрунтованості показників звітності і балансів з даними бухгалтерського аналітичного та синтетичного обліку.

Система внутрішнього контролю операцій з обліку необоротних активів повинна охоплювати контроль:

- ✓ укладення договорів про матеріальну відповідальність і стан закріплення всіх необоротних активів за матеріально відповідальними особами;
- ✓ дотримання бюджетною установою періодичності та порядку проведення інвентаризації необоротних активів і запасів, правильність оформлення та відображення в бухгалтерському обліку її результатів;
- ✓ стану збереження необоротних активів;
- ✓ своєчасності, повноти і правильності оприбуткування придбаних (безкоштовно одержаних) необоротних активів;
- ✓ дотримання законодавства при списанні (відчуженні) необоротних активів;
- ✓ дотримання законодавства при нарахуванні зносу необоротних активів;
- ✓ дотримання законодавства при проведенні індексації, дооцінок та іншого перегляду вартості необоротних активів [7].

Отже, система державного фінансового контролю потребує вдосконалення. Зокрема необхідні подальше вивчення та вдосконалення на практиці організації і методики контролю господарської діяльності бюджетних установ ділянки обліку нефінансових активів, оскільки це новий комплексний об'єкт обліку.

Lytvynenko E. Methodology and organization of control over non-financial assets. In this article the author has identified the major deficiencies in control over non-financial assets of budgetary institutions that prevent timely adaptation to changes. The author has proved that the system of control over non-financial assets of budgetary institutions shall consist of three stages. These stages include the following: measures aimed to provide audit trail, basic stage (research) and preparing a report on the audit. The effectiveness of this system depends on effective control at every stage.

Key words: non-financial assets, stages of control, documentary control.



Литвиненко Э. И. Методика и организация контроля нефинансовых активов бюджетных учреждений. Идентифицировано основные недостатки системы контроля нефинансовых активов бюджетных учреждений, которые делают невозможным своевременную адаптацию к изменениям, и доказано, что система контроля нефинансовых активов бюджетных учреждений должна состоять из трех этапов (стадий). К таким стадиям целесообразно отнести обеспечение контрольных действий, основную часть (исследование) и подготовку отчета по результатам проверки. Эффективность данной системы зависит от эффективности многокомпонентного контроля на всех стадиях.

Ключевые слова: нефинансовые активы, этапы контроля, документальный контроль.

Література

1. Гуцаленко Л. В. Державний фінансовий контроль : навч. посіб. / Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерій, М. М. Коцупатрій. – К. : ЦУЛ, 2009. – 424 с.
2. Дрозд І. К. Державний фінансовий контроль : навч. посіб. / І. К. Дрозд, В. О. Шевчук. – К. : ТОВ «Імекс-ЛТД», 2007. – 304 с.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс] : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 12. 10. 2010 р. № 1202. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.
4. Прохорова О. С. Напрями реформування обліку і контролю в бюджетних установах / О. С. Прохорова // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. – 2008. – № 3. – С. 224–229.
5. Романченко Ю. О. Облік у бюджетних установах: стан та перспективи розвитку / Ю. О. Романченко // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 1. – С. 40–42.
6. Стратегія модернізації системи обліку в державному секторі на 2007–2015 роки [Електронний ресурс] : постанова Кабінету Міністрів України від 16. 01. 2007 р. № 34 // Сайт Міністерства фінансів України. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.
7. Чадченко О. С. Особливості контролю за ефективністю використання необоротних активів бюджетних установ / О. С. Чадченко // Управління розвитком. – 2013. – № 17 (157). – С. 44–46.